



TITLE:

倶楽部税論

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

---

CITATION:

神戸, 正雄. 倶楽部税論. 経済論叢 1927, 24(4): 624-639

ISSUE DATE:

1927-04-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/128530>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號四第

卷四十二第

行發日一月四年二和昭

## 論叢

古代の港 . . . . . 教授 文學博士 三浦 周行

俱樂部稅論 . . . . . 教授 法學博士 神戶 正雄

ミルの經濟學概念 . . . . . 講師 文學博士 米田庄太郎

歷史學派の先  
驅者としての  
リチャード・ジョーンズ . . . . . 教授 東北帝國大學  
經濟學士 堀 經夫

## 時論

日本の對支好意政策の境界 . . . . . 教授 文學博士 矢野 仁一

海軍制限に關する米國の提議 . . . . . 教授 法學博士 末廣 重雄

## 說苑

ブルゲン氏の諸社會主義評論 . . . . . 教授 法學博士 田島 錦治

産業としての林業の本質 . . . . . 教授 經濟學士 平田 憲夫

パンタレオニシ經濟學基礎概念 . . . . . 經濟學士 松岡 孝兒

## 雜錄

印度の雨 . . . . . 教授 法學博士 財部 靜治

# 俱樂部稅論

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 俱樂部稅の本體 (一)其先例(二)其構造(A)課稅物件(イ)其積極的範圍(ロ)消極的範圍(B)課稅標準(C)稅率(D)租稅主體(E)課稅權の主體及收額の使途(三)其性質(A)争なき點(イ)消費稅(ロ)奢侈稅(ハ)娛樂稅(ニ)精神的奢侈稅(B)争ある點(イ)直接稅か間接稅か(ロ)特別消費稅

第二段 俱樂部稅の長短 (一)公平課稅上(A)其長所(イ)稅質上(ロ)形式上(B)其短所(イ)稅質上(ロ)轉讓關係上(二)財政收入上(A)其長所(B)其短所(三)國民經濟上(A)其長所(イ)其積極的なるもの(ロ)其消極的なるもの(B)其短所(四)社會政策上(A)其長所(B)其短所(五)文化政策上(A)其長所(B)其短所(六)課稅技術上及人民負擔上(A)其長所(B)其短所

結論(全文の要旨)

## 緒言

近頃は我國にても、生活難が太しく、稼ぐに追及く貧乏なしといふ譯に往かず、人は間々働けども働けども貧乏に追はれ通ほし、働かうとしても働くに場處なく、一たび有ちたる仕事も失はなければならぬといふことになり、而かも之を救ひ助くべき家族乃至親族の關係は益々稀薄とな

りつゝもあつて、國及地方團體は之に代つて之が救済の爲めの社會的施設を行はなければならぬことゝなつて居る。然るに他方、此の世の中には、有り餘つた資財を抱いて、悠々として自適する所の有閑階級があり、多少活動はするが併し其餘暇を以て有閑階級に準じた娛樂及社交を爲すがある。斯くて國又は地方團體として、前の弱き階級を救済すると同時に、他方、此有力なる階級の者に特別の課税を爲すのが適當ではないかとの感を起さしむる。そして其の有閑階級及準有閑階級のもつ享樂の中に就きて、飲酒、喫煙、骨牌、織物、砂糖、珈琲、茶、狩獵などには國税消費税（内國税か關税か）が課せられ、船車、乗馬、看劇、遊興、藝妓などには地方税が課せられて居るけれども、まだ俱樂部を作つて閑潰しを行ふものには課税をして居ぬ。夫の有閑者準有閑者税としては、是をこそ課税したいと思はるゝのに、之を逸して居るのは遺憾であるとせらる。然るに佛國には夙に此が行はれて、或度まで成功して居るに就いては、之を我國にも移してはどうかと思はるゝに因つて、茲に之について説述論評して見るのも無用ではあるまい。特に此についての參考文献は我國には乏しいのであり、旁々以て之が論議は一層に意義のある事でないばならぬ。

## 第一段 俱樂部税の本體

(一) 俱樂部税の先例——は之を佛國に見出すこと前にもいふ通りである。佛國では此が夙に一八七一年、敗戦後の財政の大需要に伴ふて採用せられ、其は地方税ではなくて實に國税として採用せられ、俱樂部員の醸金(會費等)の二割税であつた。<sup>1)</sup> 然るに此が一八九〇年には改められて醸金の外、會場の貸賃價格をも課税標準とすることとなり、醸金八千法及以上に、其の百分二十、醸金三千乃至八千法に其百分十、醸金三千法未満に其百分五。貸賃價格四千法及以上に其の百分八、貸賃價格二千乃至四千法に其百分四、賃賃價格二千法未満に其百分二とした。<sup>2)</sup> 處が此が一八九七年一九一六年に更に改められて、會員醸金年額八千法までに年税百分十二半、八千法以上二萬法までに年税百分二十五、二萬法以上年税百分五十を課し、會場の貸賃價格四千法を超へざる部分に百分五、四千法乃至八千法の段階に百分十、八千法以上の部分に百分二十を課することとなり、今尚ほ行はれて居る(註一)。

(註一) 尚ほ佛國では之に對し入市税の代りとして本税の百分四十以内、地方附加税を許し、別に其地方税中に、此に類似した特別税として、テニス、ゴルフ又は類似の娛樂場の使用又は賃賃税といふがある。<sup>3)</sup>

(二) 俱樂部税の構造——此税の先例は上の如くであるが、偕て之を設るとして如何に構成するかといふのに、

### (A) 課税物件

1) Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 432. Léon Say, Nouveau dictionnaire d'économie politique. 2 éd. II. p. 32. Wagner, Fw. III. S. 782. Bilinski, Die Luxussteuer. S. 22. Graf, Das Problem der Luxussteuern. S. 191. Schäffle, Steuern. B. T. S. 346. Heckel, Fw. II. S. 291. Zeller, Die Aufwandsteuern. (Schönberg's Hb. 4 Aufl. III-I.) S. 605. Mammoth & Eheberg, Luxussteuern. (Conrad's Hwb. 3

(い) 其積極的範圍——は俱樂部、即ち多人數の者が共同して一定の集會の場所を有ち、其にて談話其他の娛樂を爲すものとする。換言すれば、社交又は娛樂の目的を以て一定の土地家屋を使用する人の團體とする。勿論其使用する土地建物<sup>1)</sup>は彼等の共有に屬すると賃借にかゝるを問はぬ(註二)。また此にて狹義の俱樂部のみならず、乗馬、テニス、ゴルフ、等々の其をも含めても良い。此は課税上の便宜に従ふて如何様にも税法で定め得る。

(註二) ポーリニーは、此俱樂部を、市中に存在して有閑者が來つて談話、讀書、娛樂する集會の場所と爲す。

(ろ) 消極的範圍——としては學藝、慈善の目的を有つと認めらるゝものを指摘して然るべきである(註三)。併し此は餘程嚴格にせぬと、此目的を標榜して遁脱するものを生ずる。餘程の注意を要する。

(註三) 現に佛國にても大體學術及慈善協會が除外さるゝ。詳しくいふと、慈善會、相互扶助會、専ら學問文藝農業音樂の爲めの協會(此等が日々<sup>2)</sup>の集會を有たざるだけに)、體操、射的の練習の會等、強制的なる軍人會も免脱さるゝ。

(B) 課税標準——としては會員の酬金(會費及其他の寄附金)の額と、其會場の賃貸價格と二のものを選ぶのが正當であり、其の何れか一の方に依るときには逃るゝことあるべきものを掴むのに必要でもある。會員の酬金のみでは非表現的のものだから逃げられ易く、賃貸價格は表現的で外から掴み易いけれども、此だけだと、又此に現はるゝ以外の出費を逃がすことゝもなる。更に進

Auf. VI.) S. 547. Koto, Die Wohnungs- und Luxussteuern. S. 87.  
Bastable, Public finance. 3 ed. p. 501. Conrad, Fw. 9 Auf. S. 274.  
2) Graf. ebenda. S. 192. Mamroth & Eheberg, ebenda. S. 550. Kato, ebenda S. 87.  
3) Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 81. Haas et Montoux.

んで考ふると、此二のものを全體の大きさに於て標準とし差等ある稅率を適用したのでは粗に過ぐる嫌がある。精密にいふならば、先づ以て之を調べた上にて更らに會員の一人當りの釀金の大きさ、一人當りの貸貸價格の大きさを定めて、其大小に應じて差等ある課稅率を、右の課稅標準に適用することゝすべきである。夫の釀金なり貸貸價格が大きくても會員數が多いならば、釀金及貸貸價格は之に比し小であつても會員數の少きものよりも、能力割合に小なることが問々之あるからである。

(C) 稅率——としては比例率では物足らぬ。況や定額稅、階級稅では尙更ら不満足である。累進率を適用するのが選むべしとして、倍て其累進も、釀金の全額や、貸貸價格の全額やの大きによりて差等を附けず、會員一人當りの此等のものゝ大きさによりて差等を附けるのが望まじきことは前項にもいふ通りである(註四)。

(註四) マムロート及エーベルヒは、會員の釀金に對する單一稅率例之百分二十は、俱樂部の大きさ、財産狀態等の異なるに對し疑問となる。むしろ諸多の稅級に分つて得策とすと爲す。

(D) 租稅主體——即ち納稅義務者は俱樂部とするが便である(註五)。會員に課したいのではあるが其れでは課稅技術上面倒に過ぎるから採ることを得ぬ。また俱樂部に課するのでも軀がて會員に轉嫁せられることが出來て、本來の目的に適うことを得る。

1 Les impôts en France. 2 éd. p. 83. Ebeberg, Fw. 18 & 19. Aufl. S. 513.

4) Scholz, ebenda. S. 102-103. 104. Haas et Monteux, l. c. p. 83-4.

5) Beaulien, l. c. p. 431-2.

6) Wagner, a. a. O. S. 782. Lotz, Fw. S. 488. Mamroth & Ebeberg, a. a. O. S. 550. Heckel, a. a. O. S. 291. Graf, a. a. O. S. 191. Bilinski, a. a.

(註五) 佛國法にても、俱樂部を義務者と爲し、俱樂部の理事又は會計が之を代表すとして居る。<sup>8)</sup>

(E) 課税權の主體及收額の使途——此種の税は其性質上、國税とするよりは、地方税と爲し、且つ地方費に充つるとしても、特に目的税として社會事業資金に供するのが適當とせられる(註六)。俱樂部税を擔ふものに於て、此收額が社會救濟事業に充てらるることを見るときに一層擔ひ易いといふことがあり、そして俱樂部普及の度合は全國一樣でなく、地方により特に都鄙によりても大に異なるから、全國的に行ふのには不公平のものといふ嫌もある(註七)。

(註六) シエフレは、社交税は地方的慈善金庫に歸せしむるを可とすといふて居る。<sup>9)</sup>

(註七) 此税をも込めた廣く奢侈的消費の税につき、シエフレは、之を地方に任かす理由として三のものを擧げて居る。一は此の如き税に於て、租税政策の傍に考察せらるゝこと、國家警察上の目約が到る處に同一度にて存しないこと、二には之が消費者が地方税權に一層容易に確知せらるゝこと、三には異つた地方に於ける奢侈的所有が特段なる租税力を同一度にて示さないことだとして居り、ペラフェルデスも、奢侈税の合目的實行は地方税にて一層良く行はるとする。<sup>10)</sup>

### (三) 俱樂部税の性質——如何といふのに

(A) 争なき點——は此がいの一の消費税だといふことである。人が俱樂部を作り維持することに伴ふ消費に、特別の能力を認めて課するものである。(ろ)そして此が其の中の奢侈税<sup>11)</sup>たることも異論がない。此俱樂部をもつことが萬人に普通のことだといふまでになれば此税が奢侈税とはされ難いけれども、今日の處ではまだ此が一部有閑人準有閑人の専有に屬するだけにて一の奢侈的消費

O. S. 22. Beaulieu, l. c. p. 432.

7) Mammoth & Eheberg, a. a. O. S. 550.

8) Wagner, a. a. O. S. 782. Graf, a. a. O. S. 191.

9) Schäffle, a. a. O. S. 265.

10) Schäffle, a. a. O. S. 344-345. Bela Földes, Fw. S. 513.



を課するものとして良い。(は)或は之を一の娛樂稅ともいふを得る。<sup>12)</sup>學藝慈善などの目的のものを除外するに於て一層然りとすべきである。尤も此は普通の娛樂稅が催の機會毎に取る所の機會稅、從率稅であるのに對して、臺帳稅であり定期稅であり、恒久的の稅でもある。(に)或は之を精神的奢侈稅とするに至つては、奢侈は凡べて物質的だといふて反對も出来るが、此に精神的奢侈といふのが、物質的な奢侈に精神的の意味あるものと解すれば、其れでも良い。

(B) 爭ある點

(い)直接稅か間接稅か——については或は其が臺帳稅だからといふことからして直接稅だともいへるし、使用稅、俱樂部の會場を使用する稅といふ點からして直接消費稅だともいへる(註八)。併し此が直接使用者たる會員からして取られず、俱樂部を通じて取るので其點からして間接消費稅だとしても良い(註九)。尤も見様によりては其俱樂部から取るとしても、其俱樂部は部員とは別異人ではなく、彼等の共同に過ぎぬ。俱樂部から取るのは部員から取るのと同じである。だからして此點からしても直接消費稅に過ぎずともいひ得る。

(註八) バステープル、ヘツケル、ツエラー等、之を直接消費稅として設いて居る。<sup>15)</sup>

(註九) シエフレーは、社交的享樂の稅は直接負擔の稅としては行はれないのが可いとして居る。<sup>16)</sup>

(ろ)特別消費稅——といふもあるが、<sup>17)</sup>何にも之を態々、特別取扱するには及ばぬ。消費稅中の

11) Léon Say, l. c. p. 32. Lotz, a. a. O. S. 488. Heckel, a. a. O. S. 291. Eheberg, a. a. O. S. 513. Bela Földes, ebenda. Köppe, Fw. S. 103.  
12) Scholz, a. a. O. S. 81. Kato, a. a. O. S. 87.  
13) Graf, a. a. O. S. 191.  
14) Bilinski, a. a. O. S. 22.

普通の分類に従ひて、其の何れかに入れることが譯なく出来る。

## 第二段 俱樂部税の長短

前段、俱樂部の何たるかの大體を説明したから、是より此税の長短を考察して、其の採否を決するの資料としやう。

### (一) 公平課税上

#### (A) 其長所

(い) 税質上——俱樂部税は俱樂部といふ奢侈的消費を示す物件を課税物件として居るからして、一の奢侈消費税として認めることが出来る(註一〇)。其俱樂部に入ることが一の奢侈的消費といひ得るし、之が奢侈的消費の場處の使用を示し、更らには此處にて色々の奢侈的消費を爲すことを示す。奢侈税が一般に認めらるゝならば、此税も亦認められ得る。通例にも之を利用する人は上流又は少くとも中等以上の階級の人で相當特別の税を擔ふだけの能力ある人々である。此税を擔ひ得る人々である。或は社會上已むを得ず之に入つて居るけれども、其の實力、經濟上の力の、他の多くの之に屬する人に比し遙かに劣るといふことはある。併し其とても、此等の能力ある人並みの社交消費に與かるだけにては、能力ある人として取扱はれても致方もあるまい。又

- 15) Bastable, l. c. p. 501-2. Heckel, a. a. O. S. 291. Zeller, a. a. O. S. 605.
- 16) Schöffle, a. a. O. S. 265.
- 17) Conrad, a. a. O. S. 70. Köppe, a. a. O. S. 103.

社交的消費は別に強制的のものではなく、人の生存條件に關するのでもないからして、之に課税あるために之を爲し得ぬこととなるからといふて、其は不都合だ、公益上許すべからざるべきほどのものではない。又此社交俱樂部が往々にして下層社會の人にも作られることがあり、此が課税が此種の人々を苦しむるので問題ともなり得る(註一)けれども、併し此場合とても、之を作り得ない人と比しては、之を作り得る人は、作り得ぬ人の有たざる能力を示す譯であり、其れだけに於て特別の課税をされても當然であり、又此の如きものに課税しても、此下層社會の人の關する限り、其一人當りの會費も、一人當りの賃貸價格も、上中流人の作つて居る其に比しては小であるべく、隨ふて此が税額は低いものであり、彼等の堪へられぬといふほどのものではあるまい。

(註一〇) グラフは、凡ての社交俱樂部は假令往々にして遠慮した形にてとはいへ、一の奢侈だといふて良いといふて居り、シエフレールは、社交の場處の如き、需要品の不要といふ性質が課税上に考慮に取られなくてはならぬといふて居る。<sup>(18)</sup>

(註一一) グラフは、此點を注意し、茲に疑問となるのは、此遠慮した奢侈が往々にして貧民をも恵むといふことだといふ。<sup>(19)</sup>

(ろ) 形式上——此税の課税標準及税率の作り方、定め方の如何によりて、奢侈税の趣旨に適ふやうに爲し得て、公平の餘程の度合を達し得る。即ち其釀金の一人當り額の大小と、會場の一人

18) Graf, a. a. O. S. 191. Schäffle, a. a. O. S. 265.

19) Graf, ebenda.

當り額の大小に應じて累進率を定め、之を釐金全額及土地建物の賃貸價格全額に適用することによりて此趣旨に適うことを得る(註一二)。

(註一二) グラフは、佛國の一八九〇年の課税標準改正につき、此が奢侈税の本質により條件されたる税率の累進を歸ふといふたが、<sup>20)</sup>其れでもまだ不十分であり、私のいふやうにするので、初めて能く此目的に適うと思ふ。

## (B) 其短所

(イ) 税質上——此税が人税でなくして、一の物的の税であり、一の消費税である爲め、之を俱樂部員が負擔するとして、其の全き人的能力に比して之に釣合はぬ負擔となるを免れぬといふことがある。或度までは課税技術上等差附けられて、能力に應じた負擔とはなるが、其差等に俱樂部員の能力に相應したものとはいへない。異つた俱樂部の部員の間に、及同一俱樂部に屬する別異人の間に、各の能力、各の人的能力に相應した差等負擔とは必ずしもなり得ない。又俱樂部に關係せずして能力の大きいものがあり、何れかの俱樂部に關係して而かも能力の小さいものがあり、俱樂部に屬するものと屬せざるものとの間にも公平な負擔となることを得ない。併し此は此税の性質上已むを得ぬことで、一般に物税や消費税の認められる以上は、此俱樂部税も之を認めて良

い。  
(ロ) 轉嫁關係上——此税が課税の便宜上、俱樂部員から直接取られず、俱樂部から取られて、

之よりして部員に轉嫁さるゝことを期待するのに、此轉嫁が必ずしも實現するとは保證出來ず、其爲め立法者の期待に反した不公平を生ずるのではないかと考へられる。併し冷靜に考へると、此稅の如きはむしろ期待せられた轉嫁の行はれ易きものといふて良く(註二三)、此點に關する心配は絶無とはいへぬまでも、殆んどいふに足らぬものとして良い。

(註二三) ヲグーは、此に於て通例、否な殆んど例外なく、各の會員が全く稅を負ふこととなるであらうといふて居る。<sup>21)</sup>

## (二) 財政收入上

(A) 其長所——此稅が兎も角も、一の收入源であり、且つ又、或度まで收入の屈伸力をも有つて居る。財政需要の増減に際して稅率を増減するに於て、良く其目的を達し得る。必要の増した爲めに稅率を引上げるも、課稅物件及標準が大に減退して收額が減少するなどいふことは殆んどない。又或度まで社會の進歩に伴れて此が課稅物件及標準が増加し、隨つて自然增收を期することを得るといふこともある。

(B) 其短所——但だ此稅の收額があまり大なるものではないといふことがあつて(註二四)、此點から大なる重さを有ち得ぬといふことはある。併し收額は假令小くても、今日の財源缺乏の時世には決して無意義のものではないといふことを得る。

(註二四) ガーリニューは、此稅の缺點として收入の大ならざることを擧げ、バスターブル其他も之を指摘す。此を實例からい

ふても、佛國の此稅採用當初の一八七二年には三六二、三九五法であつたが、一八七三年には一、三四二、九八四法となり、一八七四年には一、四二三、九三二法……一八八八年には一、四八〇、〇〇〇法、……降つて一九二五年には三、五〇〇、〇〇〇法といふに過ぎない。<sup>222)</sup>

### (三)國民經濟上

#### (A)其長所

(い)其積極的なるもの——此稅は之によりて或度まで有閑階級を抑制し、彼等をして一層勤勉ならしめ、産業に従はしめることとなる<sup>223)</sup>といふを得る(註一)。

(註一五) 佛國の此稅創設の理由に多少此事があつた。<sup>224)</sup>

(ろ)其消極的なるもの——而かも此稅が往々にして多くの稅に見るやうな、財産元本を侵蝕するとか、産業交通を妨害するとかいふ事が之なくて濟むといふこともある(註一六)。

(註一六) ホーリユーは、此稅が商業生活を妨ぐることなしといふて居る。<sup>225)</sup>

(B)其短所——併し又、此稅あるが爲めに人々の活氣を鈍らしめ、且つ商業取引の進捗を妨ぐるといふことが生じ得る。元來、人は年中、働いてのみ居れるものでなく、働いてのみ居るべきものでもない。人は働きつゝも慰安娛樂を有たなければならぬ。此稅が眞に遊んで居る有閑人を課するだけでは無害有益であるが、此の大に活動して居る人の慰安材料をも抑制して、其爲め彼等

- 22) Beaulieu, l. c. p. 432. Bastable, l. c. p. 501. Kato, a. a. O. S. 87. Scholz, a. a. O. S. 81.  
23) Wagner, a. a. O. S. 782. Graf, a. a. O. S. 191.  
24) Beaulieu, l. c. p. 432.

の活動力を鈍らしむるだけにては有害なりとしなければならぬ。又今日の經濟社會にては人と交渉する範圍が廣く、此社交俱樂部にて談笑して居る間に其取引の進捗するといふことが少くない。今此俱樂部に課税するときは、折角、此有益なる取引の進行を妨ぐるの結果となるといふこともある。愈々以て經濟の發達の上に望ましくらずといふものである。併し、さうはいふものゝ、此税を課したからといふて、其が爲めに夫の俱樂部利用者をして其利用を廢止せしめるといふほどのものではあるまじく、此税が活動者の活動を鈍らしめ、經濟交通の進行圓滿を妨ぐるといふことも、大したものではあるまいと思はるゝ。

#### (四) 社會政策上

(A) 其長所——此税の如く大體に於て有閑有産階級を課税するものは、下層無産大衆に於て良き感知を有たしむる。といふことがあつて、幾分か社會的反感を緩和するに足るし、他方、此が收額が社會事業費に向けられるならば、此點からしても社會政策上有益であるとしなければならぬ。

(B) 其短所——併し此税が單に有産階級のみを負担とならずして、下層無産階級もの俱樂部を課することあるだけでは、社會政策上遺憾のことゝしなければならぬ。併し其課税は自ら軽い負擔に止まり、上層社會のものに比しては遙かに樂なものに過ぎなからうから、其を大した缺點とは

いふに及ぶまい。

## 五、文化政策上

(A) 其長所——俱樂部が本來社會生活をして有意義ならしむる良き制度といふべきものであるけれども、實際には理想通りに往かずして、此にて惡しき習慣が養はれ、惡しき風儀が行はれ、惡徳といふべきものを増長することが少くない。其れだけに於て之を抑制すべき課税が良きものだといへる(註一七)。

(註一七) ポーリニーは、嚴格なる立法者の好む所の課税物件の一は各種の遊びだとして、俱樂部税を其一と爲し、そして此俱樂部は原則上は良き制度だが、實際には往々にして惡しき慣習を行ふものたといふて居る。<sup>026</sup>

(B) 其短所——所が此課税によりて、文化の向上に貢獻すべき有意義なる俱樂部をも抑制するの缺點を伴ふ(註一八)。一部のものは極めて上品な良好な俱樂部であり、又一部のものは、多少の不良分子を含むにせよ同時に學藝の進歩、或は趣味の向上、廣く文化の進展に資するものである。

之を課税するのは文化政策上は望ましからずともいへる。左りどて俱樂部中、有益なるものを免税するとしても、課税するものと免税するものとの分界を定めることが困難であり、強ゐて之を定めるときに、立法者の恣意、又は行政官の恣意の行はるゝの避くべからざることゝもなる(註一九)。特に其比較的有益の度の劣るものであつても、之を課税によりて抑制するとき、我國の如



き處では、之に代るべき待合其他類似の不良なもの、發達を進める恐もある。だから其よりはまた、俱樂部を自由に發展せしめた方がましだともいふを得る。尤も更に進んで考ふるときに、此俱樂部に課税するとして、之が代用物たるべき待合等へは其れだけ一層重い税を課して、此への轉向を防ぐといふことが出來ぬこともない。

(註一八) ポーリユーは此税が眞に有益なる協會に濟らす所の苦痛を、此税の缺點として擧げて居る。<sup>26)</sup>

(註一九) ポーリユーは、此が多少立法者の獨斷だといふて居る。<sup>27)</sup>

## (六) 課税技術上及人民負擔上

(A) 其長所此税の課税物件は一定の會場をも有ち、多少公然のものだから之を捕捉することも容易であり、課税すべき俱樂部と免税さるゝ類似のものとの限界も左まで六つかしいことではなく(註二〇)、其課税標準を定めるのも左まで六つかしいものでない。其の特に會場の賃貸價格の如き技術上之を定めることは他に先例も少からずして、全く容易である(註二一)。其れに其課税物件にしろ課税標準にしろ、俱樂部に就いて行はれて、部員各個の經濟について行はれぬから、其經濟の内狀に立入らず、彼等として、負擔し易いといふこともある(註二二)。

(註二〇) グラーフは、此にては、租稅義務の限界に關する解釋上の困難も、一般に心配すの必要なしといふ。<sup>28)</sup>

(註二一) グラーフは、佛國の一八九〇年の改正に於て會場の賃貸價格を課税標準に加へたことに關聯して、特に此賃貸價格に於て、特段なる困難を作ふことなくして、良く適當なる隱匿し難き外形標準が得らるゝ。最多くの場合に高價な即ち奢侈

26) Beaulieu, l. c. p. 432.

27) Beaulieu, l. c. p. 432.

28) Graf, a. a. O. S. 191.

的な會館が、大袈裟に設備された奢侈的な社交の微證だといふことを假定し得るからといふて居る。<sup>29)</sup>

(註二) ボーリユーは、此税が人々の私生活を妨ぐることなきことを指摘して居り、ゲラーフも、此税にありては、義務者の痛ましき厄介といふことも、一般に心配するには及ばぬといふ。<sup>30)</sup>

(B) 其短所——尤も此税に於ける課税物件の範圍を定めるにつき、其除外例を定めるにつき、其は立法上のみならず、行政上、も多少面倒があるし、課税標準の評定といふことも或程度まで六つかしく其からして遁脱の餘地ありともいへるのであるが、併し此種の事は結局多少は何の税にも免れぬ事であつて、根本的重大な點に於て並に他の諸の點に於て此税が承認されるといふならば、此にいふ點の如きは全く忍び得べきものといはなくてはならない。

## 結 論

以上要之、俱樂部税は一の奢侈的消費税である娛樂税の特殊なるものともいふべく、公平課税上、財政收入上、國民經濟上、社會政策上、文化政策上、課税技術上、或度まで缺點なきを得ぬ所ではあるが、併し同時に右の凡べての見地からして、相當辯護し得べきものを有つ所であり、現に佛國に先例もあるのだから、之を我國の如きに、移し作るのも不都合ではない。之を作るとして、其構造は佛國の例を參照して、更らに或度の改良を加へ、特にむしろ地方税として地方の社會改良資源に供するのが最適切のやうに思ふ。

29) Graf, a. a. O. S. 192.

30) Beaulieu, l. c. p. 432. Graf, a. a. O. S. 191.